

A INFORMAÇÃO CONTÁBIL COMO BASE PARA O AVANÇO DA TRANSPARÊNCIA NAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS DISPONIBILIZADAS PELAS EMPRESAS DO TERCEIRO SETOR CERTIFICADAS COMO ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS) DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL¹

Bruno Leote Ferreira²

Ana Tercia Lopes Rodrigues³

RESUMO

Ciclicamente, o tema transparência retorna ao centro dos debates, normalmente, como consequência aos inúmeros casos de mau uso do dinheiro alheio. A partir das informações exigidas através do Decreto nº 8.242, de 23 de maio de 2014 (BRASIL, 2014a) e de itens arbitrados como complementares e necessários às partes interessadas, este estudo possui como objetivo analisar os níveis de transparência das entidades certificadas como beneficentes de assistência social com base em itens de verificação, como demonstrações contábeis e não contábeis. Ao longo do período concernente aos meses de março e maio de 2017, foram utilizados itens de verificação para coletar informações disponíveis nos sítios eletrônicos e redes sociais de 44 entidades do estado. Os resultados evidenciam que, majoritariamente, as entidades não divulgam suas informações eletronicamente em *sites* ou redes sociais, sendo necessário o acesso por meios obsoletos. As mesorregiões metropolitana e nordeste destacaram-se positivamente por possuírem entidades, no caso, todas do estudo em questão, que disponibilizam suas demonstrações contábeis e informações complementares, como os resultados dos projetos, em sítio eletrônico. Entretanto, o índice geral apresentado é baixo, com aproximadamente apenas 7% das entidades divulgando seus demonstrativos desse modo. Surpreendente é que as informações complementares, concernentes aos projetos escopo das entidades, também possuem baixa transparência, sendo necessário um envolvimento direto com tais entidades para um razoável entendimento de suas atividades. Esses resultados demonstram um impeditivo para a evolução de uma participação com viés ativo da sociedade no processo

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2017, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduando do curso de Ciências Contábeis da UFRGS.

³ Orientadora. Mestre em Administração e Negócios pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). Especialista em Administração e Planejamento para Docentes pela Universidade Luterana do Brasil (ULBRA). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS.

de controle social. Embora em pouca escala, observa-se uma pré-disposição à transparência nas cidades economicamente mais desenvolvidas.

Palavras-chave: Terceiro Setor. Transparência. Financiamento. Controle Social.

**A THE ACCOUNTING INFORMATION AS A BASIS FOR THE ADVANCE OF
TRANSPARENCY IN THE ACCOUNTING INFORMATION AVAILABLE BY THE
COMPANIES OF THE 3rd SECTOR CERTIFIED AS ENTITIES BENEFICENT OF
SOCIAL ASSISTANCE (CEBAS) OF THE STATE OF RIO GRANDE DO SUL**

ABSTRACT

Cyclically, the issue of transparency returns to the center of debates, usually as a consequence of the numerous cases of misuse of other people's money. Based on the information required by Decree no. 8.242, dated May 23, 2014 (BRASIL, 2014a) and items arbitrated as complementary and required by interested parties, this study aims to analyze the level of transparency of entities certified as charitable social assistance based on verification items such as accounting and non-accounting statements. During the period of March and May 2017, verification items were used to collect information available on the websites and social networks of 44 state entities. The results show that most entities do not disclose their information electronically on websites or social networks, and access by obsolete means is necessary. The Metropolitan and Northeastern mesoregions stood out positively for having entities, in this case, all of the study in question, which make available their financial statements and complementary information, such as the results of the projects, in an electronic website. However, the general index presented is low, with approximately only 7% of the entities disclosing their statements in this modal. It is surprising that the complementary information concerning the projects scope of the entities also has low transparency, being necessary a direct involvement with such entities for a reasonable understanding of its activities. These results demonstrate an impediment to the evolution of a participation with active bias of the society in the process of social control. Although on a small scale, there is a pre-provision of transparency in economically more developed cities.

Keywords: Third Sector. Transparency. Financing. Social Control.

1 INTRODUÇÃO

O Terceiro Setor, por natureza, possui destaque social, promovendo assistência de maneira complementar às atividades do Estado. O setor é composto por entidades sem fins lucrativos, podendo ser associações, fundações, organizações religiosas e partidos políticos.

A necessidade de discussão do tema vem à tona por conta do aumento de repasses a essas entidades, não só de recursos privados, mas também de recursos públicos, muitas vezes, concedidos sem a devida contrapartida ou comprovação destes. Embora seja indiscutível o papel dessas entidades na execução de políticas públicas juntamente ao Estado, são notórios os casos de escândalos de corrupção.

Nesse contexto, a presente pesquisa busca contextualizar o conceito de transparência, caracterizar o Terceiro Setor, assim como destacar a importância do livre acesso às informações relevantes como facilitador do controle externo.

O presente estudo irá se ater às entidades que possuem o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), concedido pela União, para entidades que possuem foco nas áreas de assistência social, conforme a Lei nº. 12.101 (BRASIL, 2009). Ou seja, entidades certificadas especificamente pelo Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário.

Para que se obtenha o certificado, as entidades devem estar cadastradas, além de no ministério anteriormente citado, no Ministério da Justiça, na Secretaria do Trabalho e Desenvolvimento Social (estadual) e no Conselho Municipal de Assistência Social.

Dentre os benefícios obtidos pelas entidades através dessa certificação, observa-se a imunidade de tributos nas três esferas, através do art. 150 da Constituição Federal (BRASIL, 1988) e do art. 14 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966). Em complemento, é concedida a isenção do recolhimento da quota devida pela entidade para o INSS, assim como as demais contribuições sociais.

Até o final do século passado, o Terceiro Setor passava despercebido para a sociedade, os políticos, a imprensa e os empresários. Essa falta de percepção sobre o segmento era decorrente de práticas implementadas posteriormente ao *crash* de 29⁴, em que se optou pela padronização e unificação de metodologias aplicadas para mensuração da força de cada país. Entretanto, a metodologia de apuração definida dividia a economia entre atividades agrícolas, industriais e serviços, sem especificar as entidades que realizariam tais atividades.

Com o recente crescimento e a intenção de alocar os recursos da melhor maneira possível, faz-se necessária, por parte das entidades do Terceiro Setor, a correta e

⁴ Quebra da bolsa de valores de Nova Iorque ocorrida em setembro de 1929, em decorrência de uma bolha especulativa no mercado acionário.

transparente divulgação das informações contábeis, atendendo aos anseios de seus investidores, doadores e agentes financiadores.

Deve-se destacar que os procedimentos para escriturações realizados pelo Terceiro Setor diferem das demais entidades. Isso se explica por conta das Normas Brasileira de Contabilidade, NBC T 10.4 - Fundações e NBC T 10.19 - Entidade sem finalidades de lucros (CFC, 1999; 2000). Nessas normas, é exposto que as demonstrações contábeis preparadas pelas entidades devem fornecer informações de maneira regular e tempestiva, assim como tornar acessíveis as informações sobre os objetivos, a estrutura e as atividades executadas pelas entidades.

A partir disso, esta pesquisa possui a intenção de responder à seguinte questão: **Qual a situação de transparência das entidades certificadas como beneficentes de assistência social no estado do Rio Grande do Sul?** Desse modo, o objetivo deste estudo é identificar se as entidades com domicílio no estado do Rio Grande do Sul possuem um perfil de divulgação ativa de suas informações contábeis.

O trabalho divide-se em x sessões, inicializando uma contextualização acerca do assunto, introduzindo os pontos de apoio através do referencial teórico, com itens tais como a regulação do terceiro setor, as características do terceiro setor, as características e conceitos sobre o certificado CEBAS. Posteriormente, através da abordagem dos estudos relacionados e o controle social, encerra-se o processo.

Finalmente, apresentam-se os procedimentos metodológicos, a análise dos dados levantados no estudo, fechando com as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, serão expostos os conceitos sobre o Terceiro Setor, sua regulamentação, sua relação com o estado e com o mercado, a mudança de cultura, as formas de financiamento, assim como outros trabalhos publicados sobre o tema.

2.1 REGULAÇÃO NO TERCEIRO SETOR

2.1.1 Marco Regulatório

O marco regulatório foi introduzido através da Lei nº. 13.019 de 31 de julho de 2014 (BRASIL, 2014) e possui como papel definir o regime jurídico de parcerias voluntárias, envolvendo a administração pública e as organizações da sociedade civil.

A respeito da definição das organizações da sociedade civil, o art. 2º da Lei nº. 13.019 estabelece:

- a) entidade privada sem fins lucrativos que não distribua entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados, doadores ou terceiros eventuais resultados, sobras, excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, isenções de qualquer natureza, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplique integralmente na consecução do respectivo objeto social, de forma imediata ou por meio da constituição de fundo patrimonial ou fundo de reserva;
- b) as sociedades cooperativas previstas na Lei nº. 9.867, de 10 de novembro de 1999; as integradas por pessoas em situação de risco ou vulnerabilidade pessoal ou social; as alcançadas por programas e ações de combate à pobreza e de geração de trabalho e renda; as voltadas para fomento, educação e capacitação de trabalhadores rurais ou capacitação de agentes de assistência técnica e extensão rural; e as capacitadas para execução de atividades ou de projetos de interesse público e de cunho social;
- c) as organizações religiosas que se dediquem a atividades ou a projetos de interesse público e de cunho social distintas das destinadas a fins exclusivamente religiosos. (BRASIL, 2014)

Em complemento, a lei define orientações sobre a política de fomento e de colaboração com as Organizações da Sociedade Civil (OCSs).

O marco define diretrizes para a assinatura de contratos entre o setor público e as OSCs. Embora pudesse ser previsto, o foco não é o aprimoramento da execução de programas e atividades realizadas pelas organizações, mas o de reforçar a transparência dos recursos públicos repassados para as entidades e qual o seu emprego e retorno.

Com a regulamentação, será facilitada a diferenciação entre as entidades sérias e comprometidas com a sociedade e as entidades falsas ou com gestão temerária, uma vez que as entidades, para se habilitarem ao recebimento de recursos públicos, deverão atender aos requisitos definidos no normativo. Como requisitos, exige-se que as organizações possuam pelo menos três anos de atuação, que participem de processos seletivos, publiquem os valores dos projetos anualmente e a comprovação de experiência, por exemplo.

Para fins de organização, instituem-se instrumentos para estimular e controlar as relações entre as organizações, com a instituição de termos, de fomento e de colaboração. Com a possibilidade de manter mão de obra assalariada, sem restrições, será permitida uma melhora na capacidade de gestão e ação das equipes, uma vez que, até então, muito era realizado voluntariamente.

Considerando as exigências, o papel da contabilidade será fundamental a partir do marco, pois a correta gestão e publicidade das informações não será mais apenas desejável, mas fundamental.

2.1.2 Impostos

O Terceiro Setor possui uma variada gama de isenções quando se fala em tributação. A contribuição social sobre o lucro líquido, por exemplo, embora seja uma contribuição inerentemente presente nas organizações, inclusive sendo previsto que pessoas jurídicas devam contribuir, sem exceção explícita para organizações do Terceiro Setor, a contribuição se aplica sobre o lucro, item não comumente presente em entidades sem fins lucrativos.

Com caráter exclusivo para as entidades de assistência social, o art. 13 na Medida Provisória nº. 215-35, de 24 de agosto de 2011 (BRASIL, 2001), prevê a isenção de COFINS para entidades de assistência social, já o art. 17, da mesma Medida Provisória, prevê a isenção da contribuição previdenciária.

2.1.3 Financiamento

Sobre as modalidades de financiamento, no que tange a destinação de verbas públicas, podem ocorrer através de auxílios ou contribuições. Quando os valores derivarem diretamente da Lei do Orçamento, ocorrerá através de auxílios, conforme art. 63, parágrafos 1º e 2º, do Decreto 93.972/86 (BRASIL, 1986).

Uma segunda modalidade de financiamento público são as subvenções. Diferentemente do auxílio, as subvenções possuem valor limitado à unidade do serviço efetivamente prestado, conforme requisitos enumerados no art. 60, parágrafo 3º, do Decreto 93.872/86 (BRASIL, 1986).

A terceira modalidade de financiamento público pode ser realizada através de convênios, acordos ou ajustes. Nesse caso, é necessário firmar um contrato.

No que tange o financiamento privado, é permitida a doação de pessoa física. Nesse caso, salvo exceções, não é permitida vantagem fiscal. Para doações de pessoas jurídicas, é permitida a compensação fiscal, apenas nos casos nos quais a empresa se enquadre no regime de lucro presumido, limitados a 1% do imposto devido, conforme exposto no art. 1º do Decreto 794, de 05/04/1993 (BRASIL, 1993) ou através de incentivo fiscal, regido pelo art. 365, II do RIR/99 (BRASIL, 1999a), nesse caso, limitado a 2% do lucro operacional da empresa. Como última alternativa, permite-se a realização de sorteios, conforme prevista na Lei 5.768 de 20/12/1971 (BRASIL, 1971) e regulamentada pelo Decreto 70.951, de 09/08/1972 (BRASIL, 1972).

2.1.4 Gerais

Outras legislações importantes que suportam as entidades do Terceiro Setor são as leis: nº. 91, de 28 de agosto de 1935 (BRASIL, 1935), que rege os requisitos para reconhecimento de utilidade pública; a nº 9.608, de 18 de fevereiro de 1998 (BRASIL, 1998b), que rege o serviço voluntário; e a nº 9.637, de 15 de maio de 1998 (BRASIL, 1998c) que tipifica as entidades consideradas como organizações sociais. Em complemento, há a Lei nº. 9.790, de 23 de março de 1999 (BRASIL, 1999b), que determina os requisitos para classificação das OCIPs (Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público):

[...] Art. 3º. A qualificação instituída por esta lei, observado em qualquer caso, o princípio da universalização dos serviços, no respectivo âmbito de atuação das organizações, somente será conferida às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujos objetivos sociais tenham pelo menos uma das seguintes finalidades:

- I - promoção da assistência social;
- II - promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- III - promoção gratuita da educação, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta lei;
- IV - promoção gratuita da saúde, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta lei;
- V - promoção da segurança alimentar e nutricional;
- VI - defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- VII - promoção do voluntariado;
- VIII - promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza;
- IX - experimentação, não lucrativa, de novos modelos socioprodutivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito;
- X - promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;
- XI - promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;

XII - estudos e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos que digam respeito às atividades mencionadas neste artigo.

XIII - estudos e pesquisas para o desenvolvimento, a disponibilização e a implementação de tecnologias voltadas à mobilidade de pessoas, por qualquer meio de transporte. (BRASIL, 199b)

2.2 TERCEIRO SETOR

Para se discutir o papel da gestão no Terceiro Setor, deve-se primeiro entender o porquê de sua existência, seu *status* no Brasil e seu papel para com a sociedade. Embora não se possa quantificar com exatidão a representatividade do setor para a economia do país, é reconhecido que existe uma participação importante, ao menos na ótica do mercado de trabalho, caracterizando-se pela alta pulverização de Entidades no segmento.

A partir da virada do último século, com a evolução de nossa sociedade, já como regime democrático, há uma virada na percepção das entidades do Terceiro Setor, deixando de ser uma extensão do Estado, um braço deste, mas tornando-se um reflexo na nossa sociedade. Essa virada demonstra que a sociedade adotou, para si, uma postura proativa para com a resolução dos problemas sociais.

Quando se realiza o exercício de comparação entre o mercado e as entidades do Terceiro Setor, verifica-se que as entidades sociais preenchem um vazio deixado pelo mercado, uma vez que há ações de interesse coletivo que não possuem correspondência com o lucro. Desse modo, inibe-se a interação direta do mercado com o assunto, mas não se extingue a demanda latente de resolução das mazelas sociais.

Ao ultrapassar a barreira conceitual, iniciam-se os desafios práticos que o setor enfrenta corriqueiramente. O ponto de partida, fruto das maiores reclamações das entidades, refere-se aos recursos destinados a estas (71% segundo o IPEA). Um ponto levantado é que os incentivos fiscais não estimulam apropriadamente as empresas, seja pelo incentivo ser considerado irrisório, porque não se aplicam à ação a ser realizada ou ainda porque o regramento não é claro e completamente difundido (CAMARGO et al., 2002, p. 33-34).

Dessa forma, as dificuldades de financiamento são inúmeras, segundo Pereira (2003, p. 37, apud SILVA, 2010, p. 1310):

Mesmo com seriedade e trabalhos de longa data reconhecidos, entidades de grande porte, longevidade e com projeção nacional e mesmo internacional [...] vêm sofrendo grandes baques financeiros, gerados por mudanças nas regras e critérios de financiamento da rede de cooperação internacional, agravados por crises e instabilidade econômicas nacionais, planos econômicos de choque, dificuldades

de captação de recursos no país, aumento da concorrência por financiamento com a proliferação de entidades do universo de sem fins lucrativos – tanto no circuito nacional quanto no exterior –, corte de subsídios e alterações de legislação nacional, entre outros fatores.

Uma vez que se tem exposto que as receitas das entidades do setor são provenientes não só do Estado, mas também do mercado, entende-se que tudo está vinculado ao entendimento de valor que a entidade agrega com sua existência e o quanto uma doação pode impactar nesse valor. Nenhuma empresa estaria disposta a contribuir com as entidades caso o valor, o propósito e suas entregas não fossem evidenciáveis. Eis que se deve levar em consideração o *marketing* institucional, garantido que a sociedade e as empresas parceiras tenham plena ciência das entregas realizadas pela entidade e seus desdobramentos para a sociedade.

2.3 CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS)

Para obtenção do certificado, segundo Szazi (2006), deve ser evidenciado pela entidade a sua constituição legal dentro do país e seu funcionamento a pelo menos três anos, estar inscrita previamente no Conselho Municipal de Assistência Social de seu município sede ou do Conselho Regional correspondente e estar previamente cadastrada no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

Posteriormente ao atendimento dos requisitos, a entidade deverá aguardar por três anos para solicitação do certificado ao CNAS, salvo exceções. Para obtenção do certificado, deverá ser protocolada solicitação junto ao CNAS com o formulário, estatuto social, Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), ata de eleição da auditoria, declaração de funcionamento da entidade, comprovante de inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social, relatório das atividades desenvolvidas pela entidade pelos últimos três anos, balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração de mutação do patrimônio, demonstração de origem e aplicação, dos últimos três exercícios, notas explicativas e cópia da declaração de entidade pública.

Segundo o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (2014, p. 15), existem contribuições sociais isentas a partir da certificação:

I - 20% (vinte por cento), destinadas à Previdência Social, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o

mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais (autônomos) que prestem serviços à entidade;

II - 1%, 2% ou 3% destinadas ao financiamento de aposentadorias especiais e de benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços à entidade;

III - 15% (quinze por cento), destinadas à Previdência Social, incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho;

IV - contribuição incidente sobre o lucro líquido (CSLL), destinada à seguridade social;

V - COFINS incidente sobre o faturamento, destinada à seguridade social;

VI - PIS/PASEP incidente sobre a receita bruta, destinada à seguridade social.

2.4 ESTUDOS RELACIONADOS

Em Assis, Mello e Slomski (2006), evidencia-se que, embora a entidade demonstre eficiência no emprego de seus recursos, é notória a incapacidade de controlar as atividades realizadas pela entidade, como características, tipo de atendimento, número de atendimentos, tempo dos atendimentos, entre outras informações.

Conforme Carneiro, Oliveira e Torres (2011), a transparência é característica intrínseca às organizações sem fins lucrativos. Entretanto, ela deve ser ferramenta para elevação do grau de credibilidade das entidades, ou seja, deve ser realizada voluntariamente e não coercitivamente. Muito do perfil fechado das entidades deve-se ao fato de a maior parte da arrecadação destas ser proveniente do Governo, o qual não exige contrapartida informacional por parte destas.

Para Gimenes (2010), é necessário destacar a importância no controle social sobre as entidades do Terceiro Setor, uma vez que o Estado é uma de suas mantenedoras. Em complemento, evidencia que a transparência não é apenas uma questão de obrigação fiscal, mas também uma obrigação social. Não pode ser tolerado que as entidades solicitem recursos, quer seja do Estado, quer seja do mercado, sem que exponha suas atividades para que seus resultados sejam avaliados.

2.5 ACCOUNTABILITY NO TERCEIRO SETOR

O processo de prestação de contas transcendeu a etapa de ser apenas algo compulsório, do ponto de vista das exigências da legislação, passando a ser primordial para a sobrevivência das organizações. Sem que seja possível evidenciar os níveis de confiabilidade e credibilidade das entidades, os investidores se mantêm alheios à possibilidade de financiamento, doações, etc.

Para atender a essa demanda, as empresas do segmento fazem uso do *accountability*. Segundo Pinheiro e Sacramento (2008, p. 2, apud ROCHA, 2011, p. 85):

Claro está, portanto, que de acordo com as fontes consultadas, não existe um termo único em português para expressar o termo *accountability*, havendo que trabalhar com uma forma composta. Buscando uma síntese, *accountability* encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento desta diretiva.

É utilizado com fins a responsabilizar os gestores por seus atos, assim como avaliar o comprometimento social das organizações. O termo é uma expressão estrangeira, a qual não possui equivalente no português, mas a tradução de seu significado remete à prestação de contas, mas não somente o ato simplório de informar, mas fazê-lo de forma responsável.

A prestação de contas pode ser realizada pelas entidades sob o viés financeiro, através de balanços, demais demonstrações e destinação dos recursos, mas também sob o viés não financeiro, em que se identificam ações, projetos, entre outras atividades realizadas que possuem valor social.

2.6 CONTROLE SOCIAL

O controle social é peça fundamental no processo de monitoramento da utilização dos recursos públicos. Segundo exposto no Boletim Pólis (2008, p. 3):

[...] o controle social contribui para a democratização da gestão pública, através do envolvimento de diversos atores da sociedade, cada qual com suas necessidades e interesses específicos. Ao pensar a política pública, o gestor (prefeito, secretário) não toma decisões levando em conta apenas o seu ponto de vista, mas passa a dialogar com as diversas demandas trazidas pelos diferentes atores participantes. O exercício do controle social é um aprendizado tanto para gestores quanto para atores da sociedade, uma vez que, nesse processo, todos aprendem a reconhecer e a dialogar com diferentes necessidades existentes. Em alguns espaços, como nos conselhos gestores de políticas públicas, a sociedade não apenas tem direito à voz, como também delibera e decide sobre as políticas, em conjunto com o Governo.

Há de ser questionado a razão do emprego do termo “controle social”, uma vez que o mesmo possui como origem o controle da gestão dos recursos públicos realizada pelo Estado. Entretanto, exatamente por esse motivo, o assunto se faz presente e necessário, uma vez que uma parcela razoável dos recursos de financiamento obtidos por essas entidades de cunho social provém dos cofres públicos. Assim, a sociedade, beneficiária e direta ou

indiretamente financiadora dos serviços prestados, emerge como o agente com melhor capacidade para realização dessa importante tarefa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa que sucedida pode ser categorizada quando a três características: quanto à abordagem do tema, quanto aos seus objetivos e quanto aos procedimentos técnicos utilizados.

Em relação ao problema, o estudo apresenta uma abordagem quantitativa, pois embora faça um levantamento de informações de natureza qualitativa, este será caracterizado pelo uso de quantificação da tabulação das informações e posterior tratamento estatístico. Conforme Richardson (1999, p. 80):

A análise qualitativa tem como objeto situações complexas ou estritamente particulares. Os estudos que empregam a metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de um determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos .

Com base nos objetivos, a pesquisa apresenta característica descritiva, uma vez que o objetivo principal do estudo foi o estabelecimento do perfil das demonstrações apresentadas pelas empresas do Terceiro Setor, posto que as informações foram obtidas através dos *websites* e redes sociais das empresas, e os dados foram analisados como variáveis do estudo.

No que se refere aos procedimentos metodológicos utilizados, o referido estudo pode ser avaliado como pesquisa documental. Segundo Ludke e André (1986), a análise documental se mostra como instrumento importante para a pesquisa qualitativa, podendo assumir a função de complementar as informações obtidas através de outros meios ou desvendando novas visões. Assim, os dados necessários foram obtidos por meio de avaliações dos portais eletrônicos, e a amostra das empresas foi obtida através de sorteio aleatório de 44 entidades com a certificação CEBAS, disponíveis no portal eletrônico do Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário.

Para construção do cenário comparativo, as entidades foram avaliadas em itens de verificação com notas de 0 a 5, sendo 5 a melhor avaliação e 0 a menor. Os itens avaliados

consistem nas apresentações das demonstrações legalmente exigíveis, das demonstrações não exigíveis, mas desejáveis, assim como itens qualitativos das informações, como clareza, acessibilidade, objetividade, maturidade, entre outros.

Para a avaliação dos itens, foram realizadas análises de frequência, média, desvios, etc. A partir da avaliação, elaborou-se um ordenamento das empresas por ordem de maior para menor transparência. De maneira complementar, as organizações foram dispostas em quadrantes, com limites definidos pelo exigido legalmente e arbitrado como desejável, para comparação entre as empresas aderentes aos cenários: ótimo (melhor cenário), de oportunidade (cenário mediano, onde há oportunidade de atingir a excelência) e crítico (cenário ruim, onde não se atendem as demandas do Estado nem da sociedade).

4 ANÁLISE DOS DADOS

Com fins de convergência ao objetivo definido, e complementarmente promover um melhor entendimento, deste capítulo foi dividido em três seções, sendo que a primeira visa à exposição da análise geral da amostra, a segunda concerne o nível de conformidade ao disposto na NBC T 10.19 (CFC, 2000), tais como:

[...] 10.19.3.1 - As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são as determinadas pela NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, e a sua divulgação pela NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

10.19.3.2 - Na aplicação das normas contábeis, em especial a NBC T 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício.

10.19.3.3 - As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:

- a) o resumo das principais práticas contábeis;
- b) os critérios de apuração das receitas e das despesas, especialmente com gratuidades, doações, subvenções, contribuições e aplicações de recursos;
- c) as contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção, conforme normas do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS);
- d) as subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções;
- e) os fundos de aplicação restrita e responsabilidades decorrentes desses fundos;
- f) evidenciação dos recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador;
- g) eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade;
- h) as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo;
- i) informações sobre os tipos de seguro contratados;

- j) as entidades educacionais, além das notas explicativas, devem evidenciar a adequação das receitas com as despesas de pessoal, segundo parâmetros estabelecidos pela Lei das Diretrizes e Bases da Educação e sua regulamentação;
- k) as entidades beneficiadas com isenção de tributos e contribuições devem evidenciar suas receitas com e sem gratuidade de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados.

E, por fim, avaliam-se as definições qualitativas, bem como são apresentados os fatores avaliatórios por mesorregião.

4.1 ANÁLISE GERAL DA AMOSTRA

O escopo desta seção é a apresentação dos índices gerais de conformidade às leis em estudo para o estado objeto do trabalho e a de expectativas dos *stakeholders*⁵ previamente definidas (ressalta-se que o estudo possui um viés de análise de publicações proativas, ou seja, desconsidera-se para efeito de análise a possibilidade de obtenção de dados semelhantes a partir de questionamentos às entidades escopo ou de publicações em meios de comunicação ultrapassados, tais como jornais e revistas). Na Tabela 1, foram relacionados os dados de estatística descritiva, levando-se em consideração os índices de conformidade objetivos (em referência às demonstrações financeiras obrigatórias), de conformidade subjetivos (expectativas adicionais dos *stakeholders*) e os índices gerais.

Tabela 1 - Estatística descritiva da amostra

Estatística Descritiva	ICO ¹	ICS ²	ICG ³
Média	0,34	1,53	0,93
Mínimo	0,00	0,00	0,00
Máximo	5,00	5,00	5,00
Modo	0,00	0,00	0,00
Soma	15,00	67,14	82,14
Contagem	44	44	88
Confiança	0,012	0,014	0,010
Desvio-Padrão	1,27	1,52	1,52
Curtose	11,09	-0,42	1,27

Fonte: Elaborada pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

Legenda: ¹Índice de Conformidade Objetiva; ²Índice de Conformidade Subjetiva; ³Índice de Conformidade Geral.

⁵ Em inglês, “*stake*” significa interesse, participação, risco; “*holder*” significa aquele que possui.

A partir da Tabela 1, é possível deduzir que o nível de publicidade das demonstrações em modais modernos, os quais permitem um acesso em *real time* por qualquer parte interessada sem que se faça necessária a realização de solicitações prévias, é basicamente inexistente. O índice médio de publicação das demonstrações nesse formato apresentou resultado de 0,34 em uma escala de 0 a 5. Em outras palavras, apenas três das entidades pertencentes à amostra fez uso desse modal para a disponibilização de seus resultados.

Se compararmos o desempenho com o estudo de Soldi et al. (2014), identificamos uma semelhança no baixo nível de adesão de publicações eletrônicas, muito embora os resultados identificados no presente estudo sejam sensivelmente inferiores.

Em uma segunda análise, é possível identificar uma melhora na *performance* quando se tratam dos dados considerados como subjetivos. Identifica-se uma melhora substancial nos níveis levantados. Com esses resultados, é possível identificar que, mesmo que tímida, existe uma espécie de subutilização dos meios eletrônicos a fim de manter um meio de ligação com os possíveis financiadores das atividades das organizações, muito embora não seja identificável um retorno no mesmo meio com os dados de *performance* das entidades, como contrapartida ao seu financiamento.

Com os dados de mínimo e de modo, concomitantemente, é possível auferir que a não publicação das demonstrações através de modais eletrônicos é o comportamento comum das entidades.

4.2 ANÁLISE DE CONFORMIDADE POR MESORREGIÃO

Nesta seção, apresentam-se os índices de conformidade para as exigências de publicidade de demonstrações contábeis e informações ditas complementares. Na Tabela 2, relacionaram-se os índices de conformidade dos municípios de Santa Maria e de Faxinal do Soturno, representantes da região centro-ocidental rio-grandense.

Tabela 2 - Índices de conformidade mesorregião do centro-ocidental rio-grandense

N.º	Município	ICO ¹	ICS ²	ICG ³
1	Santa Maria	0,00	0,50	0,25
2	Faxinal do Soturno	0,00	0,00	0,00
	Média Região Centro-Occidental	0,00	0,33	0,17

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

Legenda: ¹Índice de Conformidade Objetiva; ²Índice de Conformidade Subjetiva; ³Índice de Conformidade Geral.

Na Tabela 2, percebe-se que, em ambos os municípios, as entidades avaliadas não apresentaram quaisquer de suas demonstrações através de canais eletrônicos. No que tange as informações adicionais, identificou-se que apenas as entidades do município da Santa Maria apresentaram algum tipo de disponibilização. Em outras palavras, não há disponível para a entidade de Faxinal do Soturno, sequer a disponibilidade de endereço físico.

Na Tabela 3, abaixo, distribuíram-se os municípios concernentes à mesorregião do centro-oriental rio-grandense: Estrela, Lajeado e Santa Cruz do Sul, e seus índices.

Tabela 3 - Índices de conformidade mesorregião do centro-oriental rio-grandense

N.º	Município	ICO ¹	ICS ²	ICG ³
1	Estrela	0,00	1,86	0,93
2	Lajeado	0,00	0,93	0,46
3	Santa Cruz do Sul	0,00	0,00	0,00
	Média Região Centro-Oriental	0,00	0,93	0,46

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

Legenda: ¹Índice de Conformidade Objetiva; ²Índice de Conformidade Subjetiva; ³Índice de Conformidade Geral.

As entidades do município de Santa Maria destacaram-se negativamente na região, por não apresentarem qualquer tipo de informação, dentre as consideradas no estudo. Novamente, nenhum dos municípios apresentou informações contábeis através de seus portais eletrônicos. Entretanto, as entidades de Lajeado e Estrela, principalmente, apresentaram com maior qualidade as informações adicionais.

A Tabela 4 foi confeccionada utilizando como insumo as informações obtidas de entidades pertencentes à mesorregião do nordeste rio-grandense, abarcando as cidades de Caxias do Sul, Guaporé, Nova Prata, Serafina Corrêa e Vacaria.

Tabela 4 - Índices de conformidade mesorregião do nordeste rio-grandense

N.º	Município	ICO ¹	ICS ²	ICG ³
1	Caxias do Sul	1,67	3,29	2,48
2	Guaporé	0,00	0,00	0,00
3	Nova Prata	0,00	3,00	1,50
4	Serafina Corrêa	0,00	2,86	1,43
5	Vacaria	0,00	0,29	0,14
	Média Região Nordeste	0,00	0,93	0,46

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

Legenda: ¹Índice de Conformidade Objetiva; ²Índice de Conformidade Subjetiva; ³Índice de Conformidade Geral.

Nessa região, verificou-se um destaque positivo para o município de Caxias do Sul, o qual apresentou a única entidade que fez uso dos seus canais eletrônicos para disponibilização de suas respectivas demonstrações contábeis. Em complemento, a mesma entidade divulgou dados de análise de desempenho e relatório de atividades, dentre outros. Os demais municípios seguiram o comportamento das regiões anteriores e não disponibilizaram dados financeiro-contábeis eletronicamente. Apesar dos resultados insatisfatórios, algumas entidades, como de Nova Prata, destacaram-se a partir do uso de seus modais eletrônicos para manutenção de uma maior proximidade com seus *stakeholders*.

A Tabela 5 demonstra as informações do noroeste do estado, contemplando as entidades dos municípios de Marcelino Ramos, Não-me-Toque, Passo Fundo, Roque Gonzales, Sarandi e Tuparendi.

Tabela 5 - Índices de conformidade mesorregião do noroeste rio-grandense

N.º	Município	ICO ¹	ICS ²	ICG ³
1	Marcelino Ramos	0,00	0,43	0,21
2	Não-me-toque	0,00	0,00	0,00
3	Passo Fundo	0,00	1,95	0,98
4	Roque Gonzales	0,00	0,29	0,14
5	Sarandi	0,00	0,29	0,14
6	Tuparendi	0,00	0,57	0,29
	Média Região Noroeste	0,00	0,93	0,46

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

Legenda: ¹Índice de Conformidade Objetiva; ²Índice de Conformidade Subjetiva; ³Índice de Conformidade Geral.

Nessa região, as entidades de Passo Fundo destacam-se na publicação das informações complementares, contudo, como as demais regiões, peca ao não disponibilizar eletronicamente suas demonstrações, restringindo, assim, uma análise de desempenho por parte das partes interessadas.

Na Tabela 6, apresentam-se os resultados das entidades pertencentes aos municípios da mesorregião do sudeste rio-grandense: Canguçu, Capão do Leão e Herval.

Tabela 6 - Índices de conformidade mesorregião do sudeste rio-grandense

N.º	Município	ICO ¹	ICS ²	ICG ³
1	Canguçu	0,00	0,00	0,00
2	Capão do Leão	0,00	0,43	0,21
3	Herval	0,00	0,29	0,14
	Média Região Sudeste	0,00	0,24	0,12

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

Legenda: ¹Índice de Conformidade Objetiva; ²Índice de Conformidade Subjetiva; ³Índice de Conformidade Geral.

A Tabela 6 apresenta um desempenho irrelevante quanto à questão abordada nesta seção, demonstrando que a região não faz uso dos meios eletrônicos sequer para obtenção de uma maior proximidade com as partes interessadas.

Na Tabela 7, apresentam-se as entidades presentes nos municípios de Dom Pedrito e Santana do Livramento, da mesorregião do sudoeste rio-grandense.

Tabela 7 - Índices de conformidade mesorregião do sudoeste rio-grandense

N.º	Município	ICO ¹	ICS ²	ICG ³
1	Dom Pedrito	0,00	1,57	0,79
2	Santana do Livramento	0,00	2,71	1,36
	Média Região Sudoeste	0,00	2,14	1,07

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

Legenda: ¹Índice de Conformidade Objetiva; ²Índice de Conformidade Subjetiva; ³Índice de Conformidade Geral.

A Tabela 7 apresenta novamente resultados que indicam a ausência de publicação das demonstrações contábeis através de modais eletrônicos. Apesar da existência de divulgação de algumas informações complementares, permanece a ausência das demonstrações como destaque.

Na Tabela 8, por fim, divulgam-se os resultados das entidades pertencentes aos municípios da mesorregião metropolitana, sendo os quais: Arroio dos Ratos, Butiá, Canoas, Charqueadas, Igrejinha, Novo Hamburgo, Porto Alegre, Sapucaia do Sul, São Leopoldo e Terra de Areia.

Tabela 8 - Índices de conformidade mesorregião metropolitana de Porto Alegre

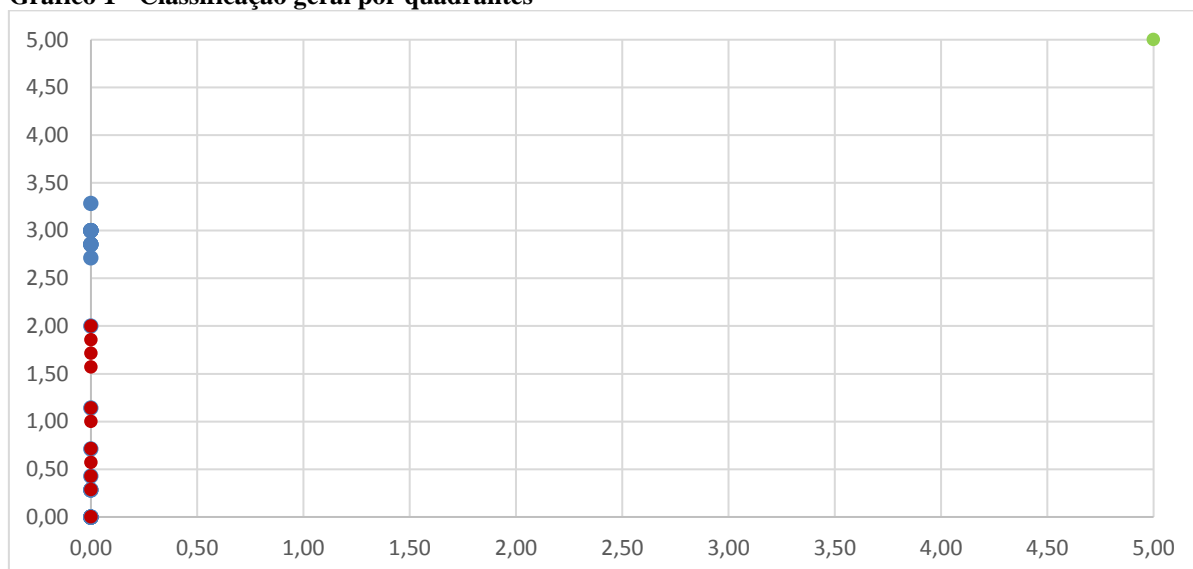
N.º	Município	ICO ¹	ICS ²	ICG ³
1	Arroio dos Ratos	0,00	0,29	0,14
2	Butiá	0,00	0,00	0,00
3	Canoas	0,00	0,71	0,36
4	Charqueadas	0,00	3,00	1,50
5	Igrejinha	0,00	3,00	1,50
6	Novo Hamburgo	0,00	2,86	1,43
7	Porto Alegre	1,43	2,43	1,93
8	Sapucaia	0,00	3,00	1,50
9	São Leopoldo	0,00	3,00	1,50
10	Terra de Areia	0,00	0,00	0,00
Média Região Metropolitana		0,59	2,00	1,29

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

Legenda: ¹Índice de Conformidade Objetiva; ²Índice de Conformidade Subjetiva; ³Índice de Conformidade Geral.

Na Tabela 8, destacam-se primordialmente dois pontos: primeiro, uma disparidade na divulgação das informações complementares, sendo divulgadas com maior intensidade em alguns municípios e não divulgadas em outro. Outro destaque é a publicação das demonstrações contábeis por algumas entidades do município de Porto Alegre. Estas optaram por divulgar informações a todos os envolvidos.

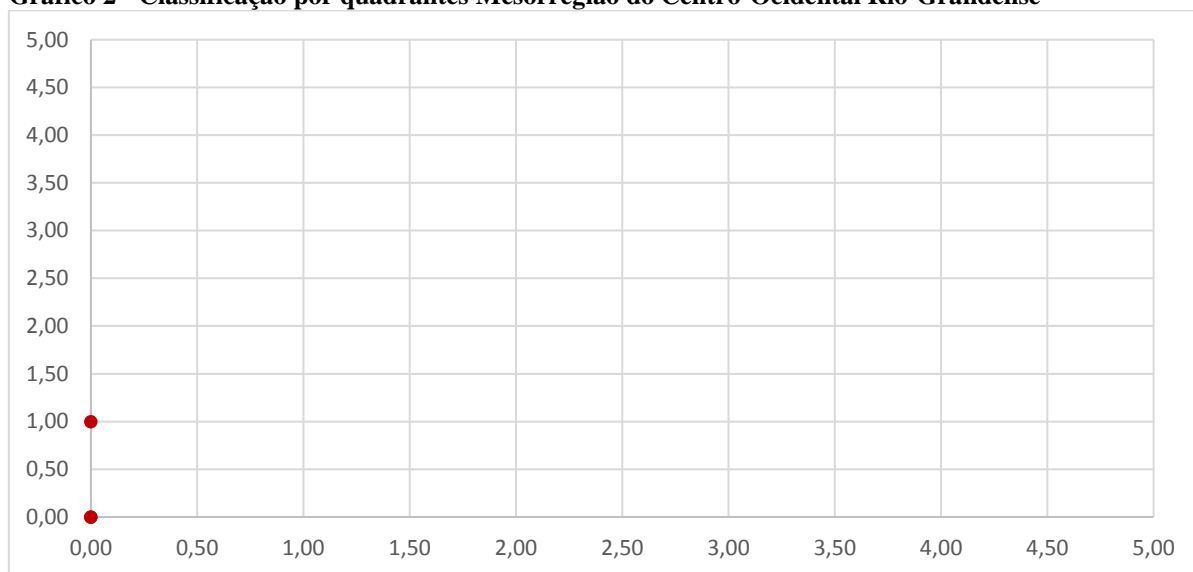
No Gráfico 1, a seguir, demonstra-se um panorama geral da classificação das entidades avaliadas em relação aos níveis de classificação no que tange a publicação das demonstrações contábeis (eixo horizontal) e a publicação de informações complementares (eixo vertical). Entenda-se que estar no intervalo: $< 2,5$; $< 2,5$ é o pior cenário (cenário de risco) e estar no intervalo: $> 2,5$; $> 2,5$ é considerado o cenário ótimo, através do qual a entidade torna-se referência.

Gráfico 1 - Classificação geral por quadrantes

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

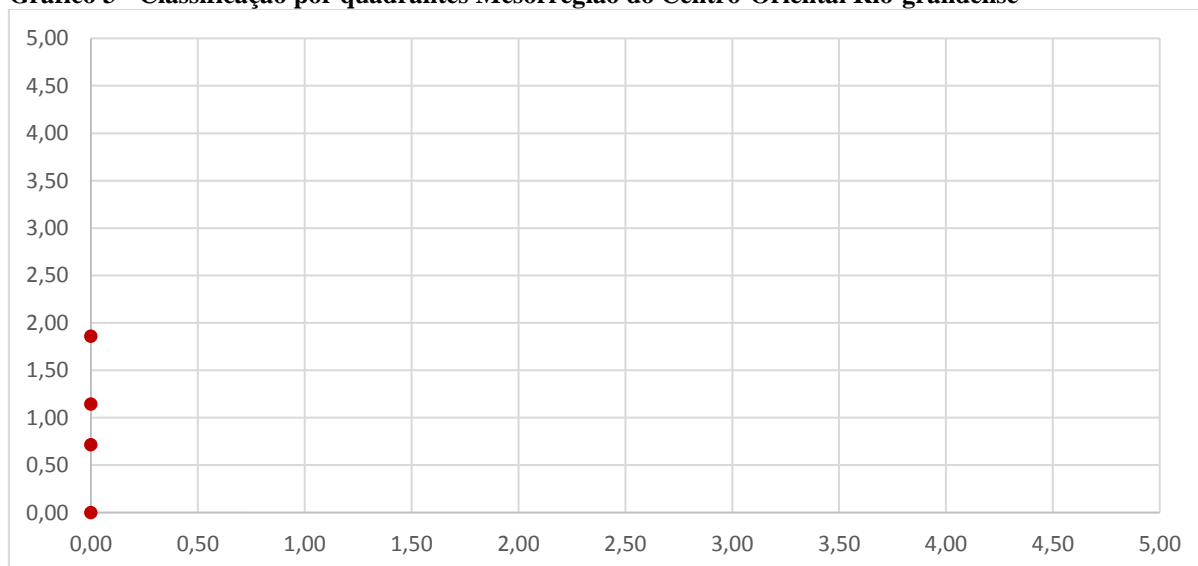
Conforme demonstrado no Gráfico 1, as entidades estão alocadas em 4 grandes grupos: o primeiro, de entidades aderentes ao cenário ótimo; o segundo, das entidades pertencentes a uma “zona de oportunidade”, onde basta as entidades em questão aderirem ao processo de publicação das demonstrações contábeis em meios eletrônicos para convergirem ao cenário ótimo; já o terceiro e o quarto grupo possuem as entidades que possuem pouca ou nenhuma publicação de natureza complementar, estando alheias ao período de revolução informacional em que vivemos.

No Gráfico 2, apresentam-se as entidades da região centro-ocidental, em que duas das três entidades avaliadas não apresentaram qualquer tipo de disponibilização eletrônica de informações, seja através de *site*, seja através de rede social.

Gráfico 2 - Classificação por quadrantes Mesorregião do Centro-Occidental Rio-Grandense

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

No Gráfico 3, estão dispostas as entidades da região centro-oriental, onde a entidade presente no principal município da região não disponibiliza quaisquer tipos de informações. Comportamento seguido pelas demais entidades, embora não idêntico, uma vez que estas não apresentam informações significativas.

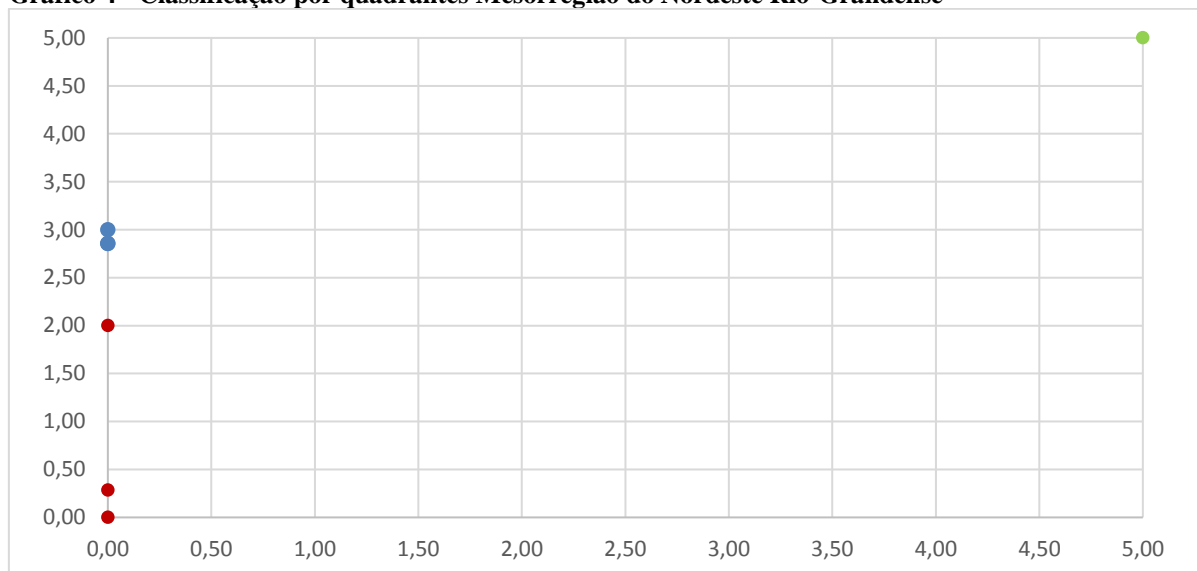
Gráfico 3 - Classificação por quadrantes Mesorregião do Centro-Oriental Rio-grandense

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

A partir do Gráfico 4, observa-se um comportamento quase uniforme das entidades no que se refere à disponibilização eletrônica das demonstrações contábeis, resguardada uma entidade que destoa das demais, ao divulgar todas informações consideradas relevantes para

acesso público em seu *site*. Complementarmente, esta divulga seus projetos e os resultados obtidos, complementando as informações contábeis e resguardando as partes interessadas.

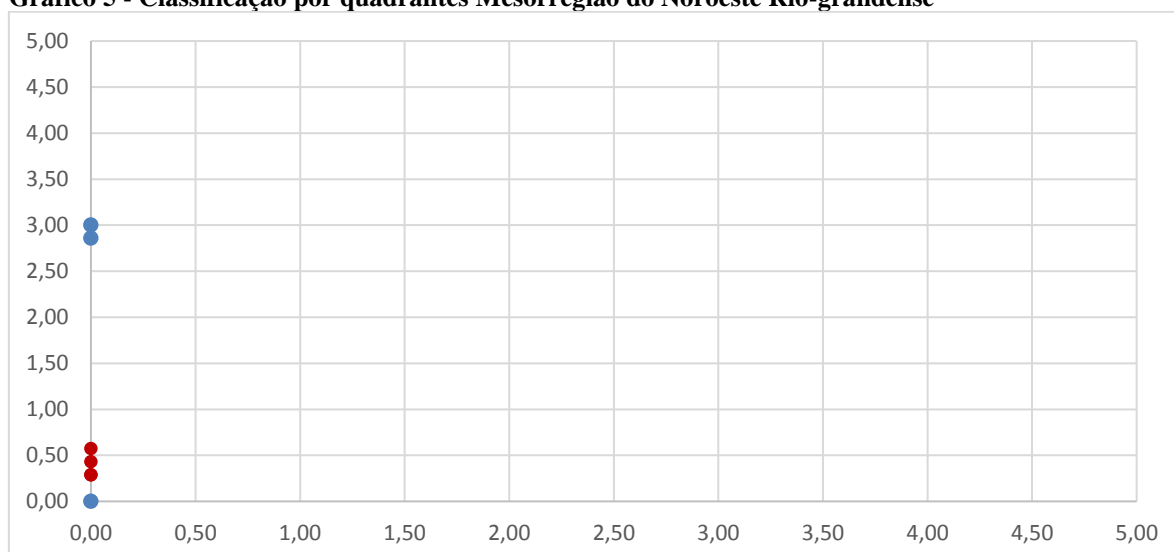
Gráfico 4 - Classificação por quadrantes Mesorregião do Nordeste Rio-Grandense



Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

No Gráfico 5, identifica-se que as entidades da região noroeste não publicam suas demonstrações em canais eletrônicos, todavia, verifica-se que, em regra geral, a maioria das entidades publica algum tipo de informação complementar, como missão, os projetos escopo da atividade ou ações realizadas pelas organizações, sejam com fins de apoio à sociedade escopo de suas atividades, sejam com fins de angariação de fundos para financiamento de suas atividades.

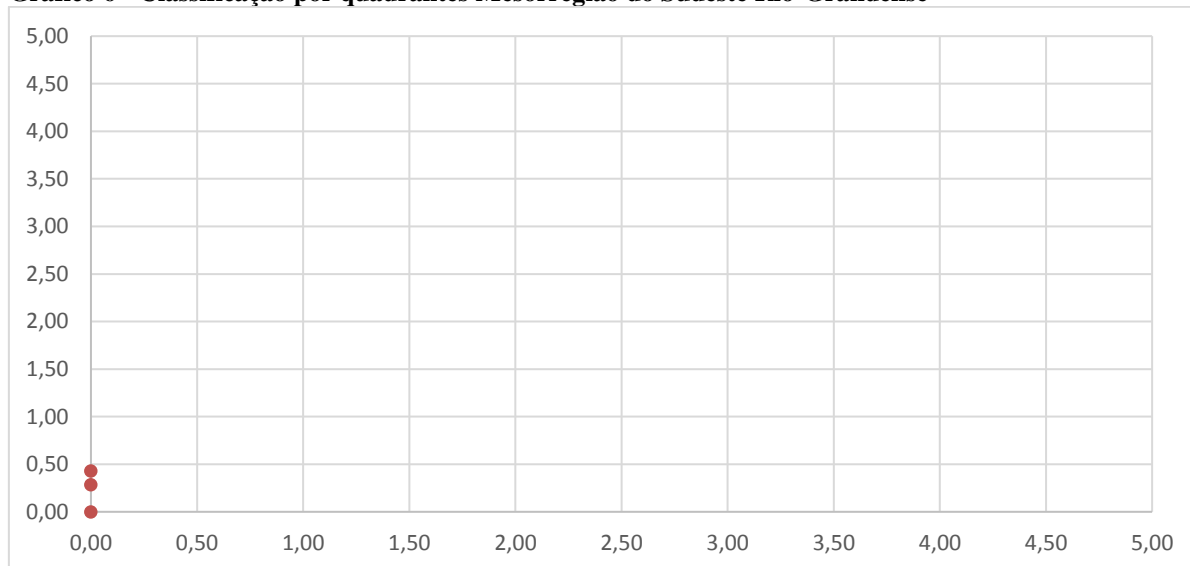
Gráfico 5 - Classificação por quadrantes Mesorregião do Noroeste Rio-grandense



Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

No Gráfico 6, apresentam-se as entidades da região sudeste do estado, onde observa-se o comportamento de não divulgação de dados por meio eletrônico.

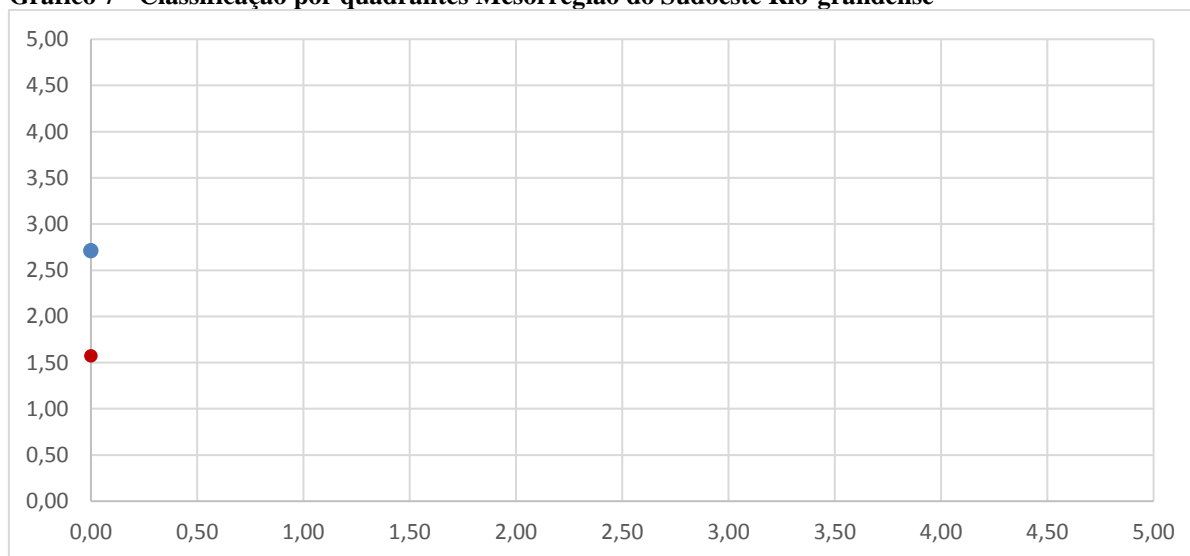
Gráfico 6 - Classificação por quadrantes Mesorregião do Sudeste Rio-Grandense



Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

No Gráfico 7, observa-se uma disparidade na apresentação de informações complementares, porém ambas as entidades avaliadas compartilham o comportamento de não divulgação de informações através de canais eletrônicos.

Gráfico 7 - Classificação por quadrantes Mesorregião do Sudoeste Rio-grandense

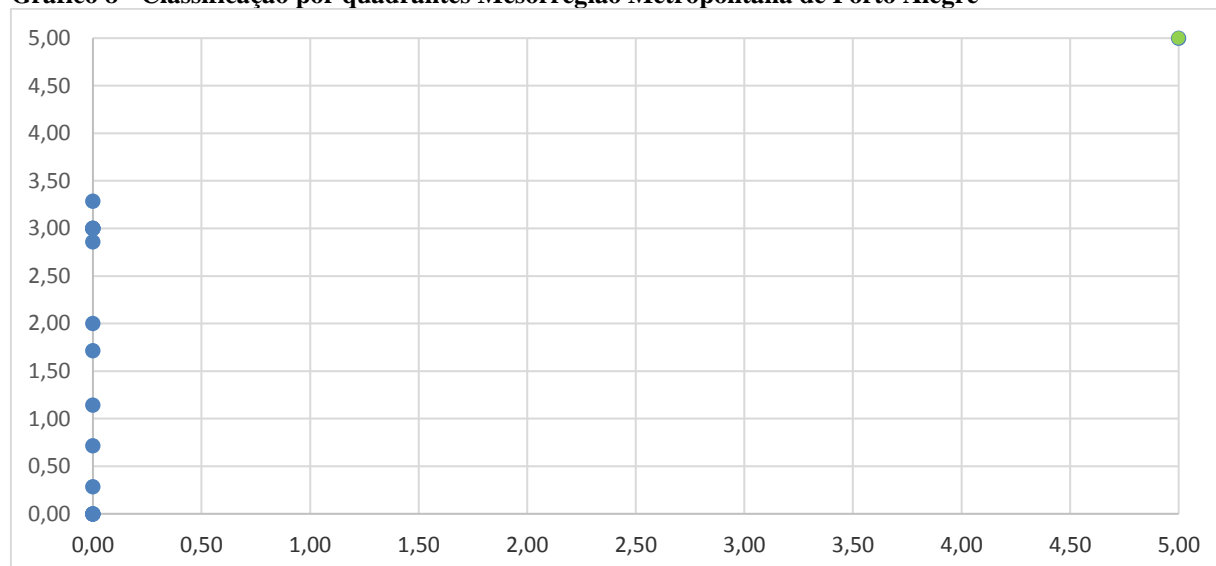


Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

No Gráfico 8, apresenta-se uma distribuição de variáveis cenários, desde duas entidades que apresentam todas as informações desejáveis até as demais, as quais possuem variados níveis

de divulgação de informações complementares, mas partilham o comportamento de não disponibilizar suas demonstrações contábeis eletronicamente.

Gráfico 8 - Classificação por quadrantes Mesorregião Metropolitana de Porto Alegre



Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

4.3 ANÁLISE DE CONFORMIDADE POR ITEM DE VERIFICAÇÃO

O objetivo desta seção é demonstrar o desempenho de cada item de análise em relação as mesorregiões estudadas. Com esse intuito, foi confeccionada a Tabela 9, que apresenta todos os itens de verificação de todas as mesorregiões do estado.

Tabela 9 - Conformidade por item de verificação por mesorregião

Item de verificação	Mesorregião						
	Centro-Occidental	Centro-Oriental	Nordeste	Noroeste	Sudeste	Sudoeste	Metropolitana
Balanço Patrimonial	0,00	0,00	0,71	0,00	0,00	0,00	0,59
Demonstração do Déficit/Superávit do Exercício	0,00	0,00	0,71	0,00	0,00	0,00	0,59
Demonstração do Fluxo de Caixa	0,00	0,00	0,71	0,00	0,00	0,00	0,59
Demonstração	0,00	0,00	0,71	0,00	0,00	0,00	0,59
Demonstração de mutações no patrimônio líquido	0,00	0,00	0,71	0,00	0,00	0,00	0,59
Nota explicativa	0,00	0,00	0,71	0,00	0,00	0,00	0,59
Composição da administração	0,00	0,00	2,86	1,25	0,00	2,50	2,06
Endereço físico	1,67	2,50	3,57	1,25	0,00	5,00	3,24
Relatório de atividades	0,00	0,00	0,71	0,00	0,00	0,00	0,76
Análise de desempenho	0,00	0,00	0,71	0,00	0,00	0,00	0,76
Rede social (<i>Facebook</i>)	0,67	3,25	3,14	2,38	1,67	3,00	3,47
<i>Site</i>	0,00	0,00	2,57	0,88	0,00	2,00	1,76
Subtotal (ICO)	0,00	0,00	0,71	0,00	0,00	0,00	0,59
Subtotal (ICS)	0,33	0,93	2,29	0,93	0,24	2,14	2,00
Total	0,17	0,46	1,50	0,46	0,12	1,07	1,29

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa (2017).

Através da tabela em questão, é possível identificar que, de maneira generalizada, os itens de análise apresentaram níveis insatisfatórios. No presente estudo, identificou-se que aproximadamente 60% das entidades sequer possuem *site*. Em relação a redes sociais, 25% não possuem perfis, com qualquer natureza de publicação, mesmo que em desuso. Em relação à publicação das demonstrações contábeis, verificou-se que aproximadamente 7% das entidades (em relação a amostra) divulgam suas informações no modal eletrônico.

Em relação às mesorregiões, identificou-se que apenas as regiões mais desenvolvidas economicamente, polo de Caxias do Sul e polo de Porto Alegre apresentaram entidades com perfil de divulgação de suas informações financeiras para o público em geral. Para as demais, até pela restrição de acesso aos seus perfis em rede social, verifica-se que as entidades possuem um viés de compartilhamento de seus dados financeiros apenas para os usuários diretamente envolvidos com a entidade, através de assembleias ou outros modais mais clássicos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo objetivou identificar o nível de transparência das entidades beneficentes de assistência social com domicílio no estado do Rio Grande do Sul, através de análise da divulgação de suas demonstrações contábeis e informações complementares. Com esse intuito, foram avaliadas as informações disponíveis nos *websites* e redes sociais de 44 entidades concernentes à amostra, a partir dos itens de verificação previamente definidos.

Em face aos resultados da pesquisa, foi possível compreender que as informações contábeis-financeiras das entidades comumente não são proativamente divulgadas pelas entidades, posto que apresentaram baixos níveis de transparência ou mesmo níveis inexistentes. A partir dessas informações, é possível levantar o questionamento se as entidades não o fazem por um aspecto de natureza cultural, visto que as partes interessadas fazem parte da comunidade e, naturalmente, tem acesso às informações que julgam necessárias, ou se as entidades ainda não perceberam o caminho de oportunidade que existe para levantamento de fundos ao se disponibilizar o máximo de informações possíveis sobre os objetivos e, principalmente, os resultados que as entidades vem obtendo. Cabe-se destacar que nem todas as entidades possuem caráter puramente assistencialista, tornando ainda mais latente a necessidade de resultados para as atividades as quais se propõem executar.

Fundamentado nas informações de estatística descritiva da amostra, notou-se que o Índice de Conformidade Objetivo Geral do Estado foi inferior a 0,34, ou seja, ainda menor que o já baixo Índice de Conformidade Subjetiva Geral do Estado, inferior a 1,53. Pode-se considerar positivos os resultados de algumas entidades, totalmente aderentes ao cenário proposto, entretanto, as demais podem ser consideradas como insatisfatórias, uma vez que não apresentam as informações desejadas pelo cidadão.

Em meio às mesorregiões escopo de análise, a que apresentou o mais reduzido nível de transparência foi a sudeste rio-grandense, com ICG Médio de 0,12. No entanto, o nível de transparência identificada para a mesorregião nordeste, com o 1,50. Em complemento, identifica-se disparidades na maior mesorregião do estado, a região metropolitana. Por conseguinte, enquanto algumas entidades apresentam excelentes níveis de transparência, outras apresentam uma quase repulsa pela justificativa de suas atividades. Desse modo, essas entidades retiraram o posto de mesorregião mais transparente.

A partir do exposto, recomenda-se a realização de *workshops*⁶ com essas entidades, justificando, exemplificando e colaborando para que as informações pertinentes estejam ao alcance de todos. Em complemento, em menor escala, sugere-se a realização de visitas de *benchmarking*⁷ nas entidades consideradas aderentes, para que se repliquem as melhores práticas, difundindo-as. Do ponto de vista do Estado, sugere-se o reforço na fiscalização das publicações, com fins a verificar o correto uso e

Por fim, recomenda-se que estudos futuros enderecem a investigação ao Rio Grande do Sul, abordando a relação entre o Índice de Desenvolvimento Humano da região, o público-alvo das entidades e o perfil da administração com os respectivos níveis de transparência.

REFERÊNCIAS

ASSIS, M. S.; MELLO, G. R.; SLOMSKI, V. Transparência nas entidades do Terceiro Setor: a demonstração do resultado econômico como instrumento de mensuração de desempenho. Congresso USP de Controladora e Contabilidade, São Paulo, 2006. **Anais...** São Paulo, USP. Disponível em: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/web/artigos32006/149.pdf>>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988**. Brasília, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 jul. 2017.

_____. **Decreto nº. 794, de 05 de abril de 1993**. Dispõe sobre o limite de dedução do imposto de renda de pessoas jurídicas. Brasília, 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/D0794.htm>. Acesso em: 18 set. 2016.

_____. **Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999**. Dispõe sobre a regulamentação da tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília, 1999a. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 28 out. 2016.

_____. **Decreto nº. 8.242, de 23 de maio de 2014**. Dispõe sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social e sobre procedimentos de isenção das contribuições para a seguridade social. Brasília: 2014a. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/decreto/d8242.htm>. Acesso em: 26 jul. 2017.

_____. **Decreto nº. 70.951, de 09 de agosto de 1972**. Dispõe sobre a regulamentação da Lei 5768 de 20 de dezembro de 1971. Brasília, 1972. Disponível em:

⁶ Seminário ou curso intensivo, de curta duração, em que técnicas, habilidades, saberes, artes, etc. são demonstrados e aplicados; oficina, laboratório.

⁷ Processo de avaliação da empresa em relação à concorrência, por meio do qual incorpora os melhores desempenhos de outras firmas e/ou aperfeiçoa os seus próprios métodos.

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d70951.htm>. Acesso em: 8 ago. 2016.

_____. **Decreto nº. 93.872, de 23 de dezembro de 1986.** Dispõe sobre a unificação dos recursos do caixa do tesouro nacional. Brasília, 1986. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm>. Acesso em: 2 dez. 2016.

_____. **Lei nº. 91, de 28 de agosto de 1935.** Dispõe sobre as regras para declaração de entidades como de utilidade pública. Brasília, 1935. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1930-1949/L0091.htm>. Acesso em: 19 dez. 2016.

_____. **Lei nº. 5.178, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 26 jul. 2017.

_____. **Lei nº. 5.768, de 20 de dezembro de 1971.** Dispõe sobre a legislação de distribuição gratuita de prêmios mediante sorteio, vale-brinde ou concurso, a título de propaganda, estabelece normas de proteção à poupança popular, e dá outras providências. Brasília, 1971. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5768.htm>. Acesso em: 7 nov. 2016.

_____. **Lei nº. 9.608, de 18 de fevereiro de 1998.** Dispõe sobre o serviço voluntário e dá outras providências. Brasília, 1998b. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9608.htm>. Acesso em: 12 out. 2016.

_____. **Lei nº. 9.637, de 15 de maio de 1998.** Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicitação, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Brasília, 1998c. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9637.htm>. Acesso em: 11 out. 2016.

_____. **Lei nº. 9.790, de 23 de março de 1999.** Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Brasília, 1999b. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9790.htm>. Acesso em: 7 nov. 2016.

_____. **Lei nº. 12.101, de 27 de novembro de 2009.** Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei nº. 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nº 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória nº 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília, 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/12101.htm>. Acesso em: 23 nov. 2016.

_____. **Lei nº. 13.019, de 31 de julho de 2014.** Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. Brasília, 2014. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13019.htm. Acesso em: 26 jul. 2017.

_____. **Medida Provisória nº. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.** Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. Brasília, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2158-35.htm. Acesso em: 26 jul. 2017.

CAMARGO, M. F. et al. **Gestão do Terceiro Setor no Brasil.** São Paulo: Futura, 2002.

CARNEIRO, A. F.; OLIVEIRA, D. L.; TORRES, L. C. *Accountability* e Prestação de Contas das Organizações do Terceiro Setor: Uma Abordagem à Relevância da Contabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 2, jul./dez. 2011. Disponível em: <<http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/ufrrj/article/viewFile/1206/1142>>. Acesso em: 02 nov. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Norma Brasileira de Contabilidade Interpretação Técnica (NBC T) 10.4 de 22/02/1999.** Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res837.htm>>. Acesso em: 16 set. 2016.

_____. **Norma Brasileira de Contabilidade Interpretação Técnica (NBC T) 10.19 de 18/04/2000.** Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res877.htm>>. Acesso em: 18 set. 2016.

GIMENES, E. D. Transparência na prestação de contas por organizações do Terceiro Setor. **Revista Urutágua**, DCS/EM, n. 20, jan./fev./mar./abr. 2010. Disponível em: <<http://eduem.uem.br/ojs/index.php/Urutagua/article/viewFile/6493/5220>>. Acesso em: 10 nov. 2016.

LÜDKE, M.; ANDRÉ, M. E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas.** São Paulo: EPU, 1986.

MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO SOCIAL E COMBATE À FOME. SECRETARIA NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DEPARTAMENTO DA REDE PRIVADA DO SUAS. **Passos para a Certificação CEBAS Assistência Social.** Brasília, 2014. Disponível em: <http://www.mds.gov.br/webarquivos/publicacao/assistencia_social/cartilhas/cartilha_cebas_passo_certificacao.pdf>. Acesso em 14 jun. 2017.

PÓLIS - INSTITUTO DE ESTUDOS, FORMAÇÃO E ASSESSORIA EM POLÍTICAS SOCIAIS. **Repente:** Participação Popular na Construção do Poder Local, n. 29, ago. 2008. Disponível em: <<http://www.polis.org.br/uploads/1058/1058.pdf>>. Acesso em 13 dez. 2016

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social:** métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROCHA, A. C. *Accountability* na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 14, n. 2, p. 82-97, mai./ago. 2011. Disponível em: <https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/viewFile/314/pdf_162>. Acesso em: 12 abr. 2017.

SILVA, C. E. G. Gestão, legislação e fontes de recursos no Terceiro Setor Brasileiro: uma perspectiva histórica. **RAP - Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 6, p. 1301-1325, nov./dez. 2010. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/pdf/2410/241016589003.pdf/>>. Acesso em 5 mar. 2017.

SZAZI, E. **Terceiro Setor:** regulação no Brasil. 4. ed. São Paulo: Peirópolis, 2006.